



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604534
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα

23-06-2016

Αριθμός απόφασης:

2330

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867 ΕΞ 2015/21.04.2015 (ΦΕΚ 815 / τ. Β' / 07.05.2015) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκουκατά της με αρ. ειδοποίησηςπράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.φορολογικού έτους 2014 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αρ. ειδοποίησηςπράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. φορολογικού έτους 2014, καθώς και την απόοικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τουη οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αρ. ειδοποίησηςπράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. φορολογικού έτους 2014 προέκυψε τελικό χρεωστικό υπόλοιπο φόρου εισοδήματος ύψους 414,61€.

Το ως άνω ποσό φόρου προέκυψε κατόπιν υποβολής από τον προσφεύγοντα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. της από 27-8-2015 τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, συνεπεία της οποίας εκδόθηκε η με αρ. εντολή φορολογικού ελέγχου και συνετάχθη η απόέκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. σύμφωνα με την οποία δεν έγινε αποδεκτή η εν λόγω τροποποιητική δήλωση αναφορικά με την φορολόγηση των δηλωθέντων εισοδημάτων του προσφεύγοντα του οικείου φορολογικού έτους, με την κλίμακα της παρ. 1 του άρθρου 15 του ν. 4172/2013 αλλά με την κλίμακα της παρ.1 του άρθρου 29 του ν. 4142/2013 καθόσον δεν πληρούσε τις προϋποθέσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις της περ. στ' της παρ. 2 του άρθρου 12 του ν. 4172/2013.

Ο προσφεύγων , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης, την αποδοχή της τροποποιητικής του δήλωσης και την φορολόγησή του ως μισθωτός , προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- 1.Έγινε διακοπή του γραφείου του στα τέλη του 2014 και δεν ήταν εφικτό εκ των υστέρων να προβεί σε τακτοποίηση της μεταβολής της επαγγελματικής του έδρας, αφού είχε ήδη διακόψει και δεν μπορούσε να προβεί σε καμία αλλαγή από τη στιγμή που έκλεισε τα βιβλία του.
2. Μέχρι την άνοιξη του 2014 ο χώρος κατοικίας και η επαγγελματική του έδρα ήταν στο πατρικό του σπίτι επί της Κατόπιν έκανε αίτηση για αλλαγή της διεύθυνσης κατοικίας χωρίς να αλλάξει όμως την επαγγελματική του έδρα.
3. Όλα τα χρόνια που διατηρούσε το γραφείο, σχεδόν όλα του τα έσοδα προέρχονταν από μία εταιρεία πλην ελαχίστων εξαιρέσεων που δεν ξεπερνούσαν το 5% των εσόδων του από άλλες πηγές και δεν είχε την εμπορική ιδιότητα.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 του ν. 4172/2013 ορίζεται:

«1. Το ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις περιλαμβάνει τα πάσης φύσεως εισοδήματα σε χρήμα ή σε είδος που αποκτώνται στο πλαίσιο υφιστάμενης, παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης.

2. Για τους σκοπούς του Κ.Φ.Ε., εργασιακή σχέση υφίσταται όταν ένα φυσικό πρόσωπο παρέχει υπηρεσίες:

α) στο πλαίσιο σύμβασης εργασίας, σύμφωνα με το εργατικό δίκαιο,

β) βάσει σύμβασης, προφορικής ή έγγραφης, με την οποία το φυσικό πρόσωπο αποκτά σχέση εξαρτημένης εργασίας με άλλο πρόσωπο, το οποίο έχει το δικαίωμα να ορίζει και να ελέγχει τον τρόπο, το χρόνο και τον τόπο εκτέλεσης των υπηρεσιών,

γ) οι οποίες ρυθμίζονται από τη νομοθεσία περί μισθολογίου και ειδικών μισθολογίων των υπαλλήλων και λειτουργών του Δημοσίου,

δ) ως διευθυντής ή μέλος του ΔΣ εταιρείας ή κάθε άλλου νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας,

ε) ως δικηγόρος έναντι πάγιας αντιμισθίας για την παροχή νομικών υπηρεσιών,

στ) βάσει έγγραφων συμβάσεων παροχής υπηρεσιών ή συμβάσεων έργου, με φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες τα οποία δεν υπερβαίνουν τα τρία (3) ή, εφόσον υπερβαίνουν τον αριθμό αυτόν, ποσοστό εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) του ακαθάριστου εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα προέρχεται από ένα (1) από τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες που λαμβάνουν τις εν λόγω υπηρεσίες και εφόσον δεν έχει την εμπορική ιδιότητα, ούτε διατηρεί επαγγελματική εγκατάσταση που είναι διαφορετική από την κατοικία του. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση που ο φορολογούμενος αποκτά εισόδημα από μισθωτή εργασία, σύμφωνα με μία από τις περιπτώσεις α' έως ε' του παρόντος άρθρου.

Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα μπορούν να προβλέπονται περαιτέρω προϋποθέσεις και να καθορίζονται όλες οι αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή αυτής της περίπτωσης.»

Επειδή με την ΠΟΛ 1047/2015 δόθηκαν οι εξής διευκρινήσεις επί των διατάξεων των περιπτώσεων β' και στ' της παρ.2 άρθρου 12 Ν.4172/2013:

5. Με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της περίπτωσης στ' της [παρ.2 του άρθρου 12 του Ν.4172/2013](#) όπως αυτές ισχύουν, ορίζεται, ότι για τους σκοπούς του Κ.Φ.Ε., εργασιακή σχέση υφίσταται όταν ένα φυσικό πρόσωπο παρέχει υπηρεσίες βάσει έγγραφων συμβάσεων παροχής υπηρεσιών ή συμβάσεων έργου, με φυσικά ή νομικά

πρόσωπα ή νομικές οντότητες τα οποία δεν υπερβαίνουν τα τρία (3) ή, εφόσον υπερβαίνουν τον αριθμό αυτόν, ποσοστό 75% του ακαθάριστου εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα προέρχεται από ένα (1) από τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες που λαμβάνουν τις εν λόγω υπηρεσίες και εφόσον δεν έχει την εμπορική ιδιότητα, ούτε διατηρεί επαγγελματική εγκατάσταση που είναι διαφορετική από την κατοικία του. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση που ο φορολογούμενος αποκτά εισόδημα από μισθωτή εργασία, σύμφωνα με μία από τις περιπτώσεις α' έως ε' του παρόντος άρθρου.

Όπως προκύπτει από τα ανωτέρω, **μεταξύ των προϋποθέσεων που πρέπει να συντρέχουν ούτως ώστε, φυσικά πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα και υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων από τις κείμενες διατάξεις, για να ενταχθούν στην ανωτέρω διάταξη και να φορολογηθούν με την κλίμακα του εισοδήματος από μισθωτή εργασία, πρέπει η επαγγελματική τους εγκατάσταση να είναι ίδια με την κατοικία τους**. Η υπαγωγή στην ανωτέρω διάταξη καλύπτει και τις περιπτώσεις φιλοξενουμένων στους οποίους έχει παραχωρηθεί μέρος του ακινήτου για την άσκηση της επιχειρηματικής τους δραστηριότητας, για την οποία προκύπτει τεκμαρτό μίσθωμα για τον παραχωρητή.

Επειδή με την Α.Υ.Ο. Πολ. 1006/31.12.2013 (ΦΕΚ Β' 19/10-01-2014) «Διαδικασία και δικαιολογητικά Απόδοσης Αριθμού Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.)/Μεταβολής Στοιχείων και Έναρξης/Μεταβολής και Διακοπής Επιχειρηματικής Δραστηριότητας» ορίζονται τα ακόλουθα:

«Άρθρο 5 - Συνυποβαλλόμενες Δηλώσεις

Με την υποβολή της δήλωσης έναρξης επιχειρηματικής δραστηριότητας, συνυποβάλλονται υποχρεωτικά, κατά περίπτωση, οι παρακάτω έντυπες δηλώσεις:

1)5) «Δήλωση Εγκατάστασης Εσωτερικού» (Μ10). Υποβάλλεται χωριστή δήλωση για κάθε μία εγκατάσταση (υποκατάστημα, αποθήκη, κ.λπ.) που βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας.

...Άρθρο 6 Δικαιολογητικά

Τα πρόσωπα του άρθρου 4 της παρούσας, κατά την υποβολή της δήλωσης έναρξης επιχειρηματικής δραστηριότητας, συνυποβάλλουν υποχρεωτικά, τα παρακάτω δικαιολογητικά:

1. Στοιχείο προσδιορισμού της έδρας και των λοιπών εγκαταστάσεων της επιχείρησης, που μπορεί να είναι, τίτλος ιδιοκτησίας ή συμφωνητικό μίσθωσης ή υπομίσθωσης νομίμως θεωρημένο από τη Δ.Ο.Υ. ή υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του ν. 1599/1986 (ΦΕΚ 75/Α') περί δωρεάν παραχώρησης χώρου.

...Άρθρο 7 - Δήλωση Μεταβολής Επιχειρηματικής Δραστηριότητας

1. Τα πρόσωπα του άρθρου 4 της παρούσας, υποχρεούνται, να ενημερώνουν τη Φορολογική Διοίκηση, για τις μεταβολές που αφορούν στην επωνυμία, το διακριτικό τίτλο, τη διεύθυνση των επαγγελματικών εγκαταστάσεων, την έδρα ή το αντικείμενο της δραστηριότητας τους καθώς και τις λοιπές πληροφορίες, που παρασχέθηκαν, κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης έναρξης επιχειρηματικής δραστηριότητας, εντός δέκα (10) ημερών, από το χρόνο που έγιναν οι μεταβολές ή από το χρόνο έκδοσης της ανακοίνωσης του Γ.Ε.ΜΗ., όπου απαιτείται.

...Άρθρο 10-Λοιπές διατάξεις

1.....4. Με την ολοκλήρωση των διαδικασιών της παρούσας χορηγείται η αντίστοιχη βεβαίωση, η οποία φυλάσσεται από το φορολογούμενο ή τον εκπρόσωπό του και επιδεικνύεται σε οποιοδήποτε φορολογικό έλεγχο ή σε άλλους φορείς του Δημοσίου ή Ιδιωτικού φορέα, όπου απαιτείται.

Η ολοκλήρωση των διαδικασιών μπορεί, να πραγματοποιηθεί εντός τριών (3) ημερών, στις περιπτώσεις που κρίνεται ότι πρέπει, να διενεργηθεί επιτόπιος έλεγχος (αυτοψία) για την ύπαρξη της έδρας.

Οι δηλώσεις της παρούσας δεν ανακαλούνται μετά την ολοκλήρωση καταχώρησή τους στο μηχανογραφικό σύστημα και τη χορήγηση της σχετικής βεβαίωσης.

.....7. Σε κάθε περίπτωση, που φορολογούμενος παραλείψει, να υποβάλλει τις δηλώσεις της παρούσας ή τις υποβάλλει εκπρόθεσμα, επιβάλλονται οι κυρώσεις του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. (ν. 4174/2013) κατά περίπτωση.»

Επειδή εν προκειμένω ο προσφεύγων το υπό κρίση έτος 2014, όπως προκύπτει από τις υποβληθείσα με αρ.δήλωση μεταβολής ατομικών στοιχείων, διέμενε με την οικογένειά του στοεπί της οδού

Περαιτέρω κατά το έτος 2014, διατηρούσε επαγγελματική εγκατάσταση στονεπί της οδού, σε οικία ιδιοκτησίας του πατέρα τουσύμφωνα με την από 31-5-2007 Υπεύθυνη Δήλωση του άρθρου 8 του ν. 1599/1986 (ΦΕΚ 75/Α') περί δωρεάν παραχώρησης χώρου την οποία διατηρούσε μέχρι 31-12-2014 καθόσον προέβη σε διακοπή της επαγγελματικής του δραστηριότητας με την με αρ.Δήλωση διακοπής της επιχειρηματικής του δραστηριότητας.

Επειδή από τις προαναφερόμενες διατάξεις της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ 1006/31.12.2013 Απόφασης, προκύπτει ότι ο προσφεύγων τήρησε πλημμελώς τις υποχρεώσεις του αναφορικά με την Δήλωση μεταβολής επιχειρηματικής δραστηριότητας του άρθρου 7 της ως άνω Απόφασης, καθόσον δεν δήλωσε ως όφειλε την μεταβολή της έδρας της επαγγελματικής του εγκατάστασης εντός δέκα (10) ημερών, από το χρόνο που έγινε η εν λόγω μεταβολή όπως επικαλείται και επιβεβαιώνει με την κατάθεση της παρούσας.

Επειδή από τα ανωτέρω συνάγεται ότι ο προσφεύγων δεν εμπίπτει στην περ. στ' της παρ.2 του άρθρου 12 του ν.4171/2013 καθόσον μεταξύ των προϋποθέσεων που

πρέπει να συντρέχουν ούτως ώστε να υπαχθεί στην ως άνω διάταξη και να φορολογηθεί με την κλίμακα του εισοδήματος από μισθωτή εργασία της παρ. 1 του άρθρου 15 του ν. 4172/2013 είναι η επαγγελματική του εγκατάσταση να είναι ίδια με την κατοικία του που στην προκειμένη περίπτωση δεν υφίσταται.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της απόκαι με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του

..... Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την από 27-1-2016 και με αρ. ειδ.308 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού φορ. Έτους 2014 της Γ.Γ.Δ.Ε και είναι καταβλητέο εντός των προθεσμιών που αναγράφονται επ' αυτού.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).